

ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВА

Лукашевич В. П.

студент 3 курсу ФММ, Національний технічний університет України «Київський політехнічний інститут імені Ігоря Сікорського», vlad.lukashevich@gmail.com

Усі підприємства у ході своєї діяльності формують певну техніко-технологічну базу. Так як будь-яке обладнання та устаткування мають схильність до зносу, то виникає потреба у його регулярному оновленні або відтворенні. Найбільшу частку у фінансуванні оновлення та відтворення основних засобів становлять амортизаційні відрахування. Для ефективного ведення господарської діяльності кожне підприємство повинно обрати та реалізовувати таку амортизаційну політику, яка найкраще буде відповідати специфіці виробництва. Завдяки амортизаційним відрахуванням вирішується значна частка проблем відтворювального характеру за рахунок фінансування відтворення основних засобів.

Відповідно до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО) 16 «Основні засоби» та Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», амортизація розглядається як систематичний розподіл суми активу, що амортизується, протягом строку його корисної експлуатації. З огляду на Податковий кодекс України, амортизація розглядається як звільнення від оподаткування частини прибутку на суму розрахованої амортизації. Це означає, що підприємство не сплачує податок на ту частину прибутку, що вважається амортизаційними відрахуваннями. Зрозуміло, що зі зростанням суми амортизаційних відрахувань зменшується сума прибутку і, відповідно, сума до оподаткування. Така властивість амортизації називається «податковим щитом підприємства» [1; 2].

Якщо розглядати амортизацію з фінансової точки зору, то це є інструмент політики підприємства, що дозволяє йому направляти амортизаційні відрахування на інвестиції в основний капітал, що дає змогу підприємству впроваджувати науково-технічні розробки у своє виробництво та вдосконалювати саму технологію виробництва. Таким чином, амортизацію можна вважати інвестиційним інструментом [3].

П(С)БО 7 та МСБО 16 мають відмінності у класифікації основних засобів. МСБО 16 не виділяє як основні засоби багаторічні насадження, тварин, капітальні витрати на поліпшення земель, що не пов'язані з будівництвом та інші основні засоби [4]. У МСБО 16 надається можливість бухгалтеру самостійно визначати приналежність певних видів активів до основних засобів, зважаючи на специфіку виробництва, конкретні обставини та умови експлуатації.

Наступна відмінність полягає в формуванні первісної вартості основних засобів. Згідно з П(С)БО 7 до первісної вартості включаються суми прогнозованих витрат на демонтаж, а згідно з МСБО 16 лише теперішня вартість демонтажу. Також щорічну суму забезпечення згідно з МСБО 16 відносять не первісної вартості об'єкта, а до фінансових витрат.

У МСБО 16 зазначається, що ліквідаційна вартість та строки корисного використання основних засобів повинні переглядатися кожного фінансового року та зазначатися в обліковій політиці підприємства. Згідно з МСФЗ ліквідаційна вартість відображає теперішню вартість грошових потоків від вибуття основних засобів. У П(С)БО 7 переоцінка відбувається лише за потребою, так як в П(С)БО визначається майбутня вартість активів, яку підприємство очікує отримати після вибуття основних засобів.

Початок нарахування амортизації за П(С)БО 7 відбувається, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку використання основного засобу. Згідно з МСБО 16, амортизацію починають одразу, як тільки актив стає придатним до експлуатації. Тобто МСБО 16 передбачає нарахування амортизації не щомісячно, а за кожен день корисного використання.

Важливо, що згідно з П(С)БО 7 нарахування амортизації зупиняється, якщо об'єкт амортизації знаходиться на етапі реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання чи консервації, а згідно з МСБО 16, амортизація не припиняють, навіть якщо об'єкт амортизації не використовується, до того часу, поки актив не буде повністю амортизований.

Згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» амортизація може здійснюватися п'ятьма методами, а саме прямолінійним методом, методом зменшення залишкової вартості, методом прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивним методом та виробничим методом. У МСБО 16 «Основні засоби» амортизація нараховується лише трьома методами: прямолінійним методом, методом зменшення залишку та методом суми одиниць продукції. Підприємство самостійно обирає метод амортизації.

Згідно з П(С)БО 7 підприємство обирає метод з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від використання основного засобу, а згідно з МСБО 16 підприємство обирає метод, що найкраще відображатиме очікувану форму споживання майбутніх вигод, що втілені в активі. У Податковому кодексі України, який посилається на П(С)БО 7, забороняється у податковому обліку використовувати амортизацію за виробничим методом. Як бачимо, П(С)БО 7 та МСБО 16 мають значну кількість суттєвих відмінностей. Це черговий раз підкреслює про недосконалість сучасної системи амортизації. Також неможливим є визначення точних розмірів втрати об'єктами основних засобів частини своєї вартості у відношенні до їхнього зносу та строку використання. Будь-яке нарахування амортизації не є повністю об'єктивним та обґрунтованим [1; 2].

Якщо заміна застарілого обладнання вважається підприємством природним процесом продовження налагодженого виробництва без зміни його масштабів, то доцільним буде той метод, що дозволить швидко провести зміну обладнання. Якщо науково-технічний прогрес розвивається швидкими темпами

у галузі, де працює підприємство, то варто використовувати регресивні методи амортизації. Якщо подібної тенденції не простежується, то цілком підійде лінійний метод.

Якщо підприємство планує заміну обладнання для зменшення поточних виробничих витрат, то передбачається, що таке обладнання відповідає сучасним науковим розробкам і з розвитком НТП буде пришвидшувати моральний знос такого обладнання. Тому варто обрати регресивний метод амортизації (наприклад, кумулятивний метод). Якщо підприємство планує збільшити обсяги свого виробництва, то використовуються регресивні методи амортизації. Важливо, що таке рішення приймається на вищому рівні управління лише після ґрунтовного аналізу фінансової ефективності реалізації такого проекту.

Якщо підприємство планує випускати нову продукцію та збільшувати номенклатуру асортименту виробництва, то це завжди потребує значних інвестицій в нове та додаткове обладнання. Рекомендується використовувати регресивні методи амортизації.

Якщо підприємство бажає врівноважити власне податкове навантаження на термін амортизації основних засобів, то воно може використовувати лінійний метод амортизації, згідно з яким вартість об'єкта основного засобу списується рівномірно протягом усього строку корисного використання. Недоліком цього методу є те, що він не враховує моральний знос та можливість збільшення витрат на ремонт та обслуговування у міру збільшення навантажень та часу використання.

Для підприємств, що лише почали свою господарську діяльність та для яких необхідно терміново отримати кошти для подальших інвестицій на основні засоби, вигідним буде використання методів, що підсилюють стимулюючу функцію амортизації, мається на увазі метод зменшення залишкової вартості, метод прискореного зменшення залишкової вартості та кумулятивним метод [3].

Водночас, ні в П(С)БО 7, ні в МСБО 16 не має заборон чи рекомендацій використовувати лише один метод амортизації для всіх основних засобів протягом усього строку експлуатації без можливості зміни методу амортизації [1;2] .

Амортизація включається до формування собівартості виробництва продукції і відповідно відшкодовується підприємству покупцем. Бухгалтерський облік хоча і відображає амортизацію в окремій статті калькуляції, але все одно не має належного контролю за подальшим використанням цих коштів. Теоретично, усі амортизаційні відрахування повинні накопичуватися протягом усього строку амортизації основного засобу на окремому рахунку підприємства. Практично, амортизація не консервує усі амортизаційні надходження і не забороняє використовувати їх на інші цілі.

Амортизаційні відрахування становлять значну частку від прибутку підприємства і повинні бути більш контрольованими на законодавчому рівні. Наприклад, підприємства могли би звітувати про використання цих коштів, відображати суму накопичених амортизаційних відрахувань на початок та на кінець звітного періоду у фінансовій звітності. Також використання амортизаційних відрахувань підприємствами не в інвестиційних цілях могло би запобігатися на законодавчому рівні, шляхом позбавлення таких підприємств можливості зменшувати свої фінансові результати до оподаткування на суму амортизаційних відрахувань.

Головною метою амортизаційної політики є збільшення за рахунок внутрішніх джерел потоку власних фінансових ресурсів. Ефективна амортизаційна політика повинна бути спрямована на підвищення технічного рівня виробництва, вдосконалення технології, зниження собівартості продукції, максимізації прибутку та активізації інвестиційної діяльності підприємства. Отже, у зв'язку з переходом значної частки підприємств на МСФЗ потрібно переглянути та співставити положення П(С)БО, МСБО та Податкового кодексу України. Це дозволить усім підприємствам працювати в однакових умовах та можливостях амортизаційної політики. Також логічними були б законодавчі зміни, що передбачають створення податкових важелів впливу для ефективного використання амортизаційних коштів в інвестиційних цілях.

Список використаних джерел:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_014.
3. Івченко Л.В. Вплив методів нарахування амортизації на фінансовий результат підприємства / Л.В. Івченко, Т.Ю. Береговенко // Науковий вісник Херсонський державного університету / Економічні науки. – 2015 р. – Випуск 15. Частина 1. – С. 141-145.
4. Дергачова В.В. Облік у зарубіжних країнах: навч. посіб. / В.В. Дергачова, Н.Є. Скоробогатова, Л.М. Шик. – К.: НТУУ «КПІ», 2011. – 257 с.: іл. – Бібліогр.: с. 255 – 257.